Opłata pocztowa uiszczona gotówką Cena 50 groszy

ORZECZNICTWO BUCHALTERYJNO-PODATKOWE

TYGODNIK

Prenumerata kwartalna 4 zł. 50 gr.
wraz z przesyłką pocztową
Konto P. K. O. Nr. 22.308
Administracja: Księgarnia Prawnicza
Warszawa, Senatorska 8

REDAKTOR
Dr EMANUEL ISERZON
Adwokat

Nr 9 (107) Warszawa, 25 lutego 1939 r. Rok IV

TREŚĆ:

MARCELI SZPILRAJN
Warszawa

JESZCZE O „WARTOŚCI RZECZYWISTEJ" MAJĄTKU OBROTOWEGO

Mimo czteroletnich rządów Kodeksu Handlowego, oznaczenie wartości składników majątku obrotowego stanowi po dziś dzień kwestię sporną. Spór dotyczy treści pojęcia „wartości rzeczywistej", wprowadzonego do art. 58 § 1 (rachunkowość kupiecka w ogóle), art. 249 (spółki z ogr. odp.) oraz art. 424 (spółki akcyjne) Kodeksu Handlowego *).—

*) Poniżej podajemy tekst omawianych przepisów.
Art. 58 § 1. W inwentarzach i bilansach należy wartość poszczególnych przedmiotów majątkowych oznaczać podług ich wartości rzeczywistej.

Nadto nie osiągnięto jednomyślności co do tego, czy oznaczanie dla celów bilansowania winno być dokonywane dla firm podpadających pod art. 58 § 1 KH (kupcy jednoosobowi, spółki jawne i komandytowe) na tych samych zasadach co i dla spółek z ogr. odp. i akcyjnych, do których odnoszą się art. 249 i 424 KH.

W poszukiwaniach definicji „wartości rzeczywistej", popełniano dotąd błąd, polegający na wyznaczaniu pojęciu temu bytu samoistnego. Zapoznawano — że tak powiem — stosowany charakter tej wiedzy, jaką jest księgowość i bilansowanie, i to—że wszystkie te normy i określenia, jakie zawierają art. 58 § 1, 249 i 424 KH, służą określonym zadaniom, ujętym poprzez bilans. Toteż tylko w związku z tymi zadaniami i w tym ujęciu znaleźć one mogą należyte wyjaśnienie.

Artykuły te, zawierające wskazania, jak oznaczać składniki majątku obrotowego, przeznaczone były dla celów bilansu dynamicznego, a zatem tylko pod tym kątem widzenia i w oparciu o zwyczaje kupieckie i zasady księgowości, szukać należało rozwiązania wątpliwości, jakie one nasuwały. Pojęcie „wartości rzeczywistej", jak je rozumie KH — jest pojęciem, które nadaremnie definiować będziemy w oderwaniu od rzeczywistości gospodarczej. Z drugiej jednak strony, nie może ono pokrywać się z terminami, zaczerpniętymi z innych dziedzin, bo ma ono swój własny byt i cele. — Jest to pojęcie, jak powiedziałem, stosowane, jak jest nim pojęcie „majątku obrotowego", używane w księgowości i, jako takie, jest zmienne, zawierając w różnych okolicznościach różną treść.

Powołałem się na pojęcie „majątek obrotowy". Otóż majątkiem obrotowym będą, jak chce przyjęty zwyczaj, pomiędzy innymi z reguły papiery wartościowe, często unieruchomione, udziały konsorcjalne, które nie są składnikiem obrotu etc. etc. — przyjęto je jednak nazywać składnikami obrotowymi. Prawda, krytyczna ocena bilansu, oparta na jego analizie, wyeliminuje te składniki jako nie stanowiące właściwego majątku obrotowego, ale dla sporządzenia normalnego bilansu, pojęcie to służy nam doskonale — mimo swą niedokładność. Albo weźmy określenie „kapitału", przyjęte w księgowości. Czy pokrywa się ono z kapitałem w rozumieniu ekonomii społecznej?

Tak jest również z pojęciem „wartości rzeczywistej". — *Jest to pojęcie ramowe*: w zależności od całego splotu warunków zyskuje ono tę czy inną treść.

Dlatego też *nie uważam pojęcia „wartości rzeczywistej" (art. 58 § 1) za przeciwstawne, czy sprzeczne z dalszymi określeniami, jakie zawierają art. 249 i 424 KH.* Nie mogą one być sprzeczne ani przeciwstawne, bo nie są czymś odrębnym od pojęcia „wartości rzeczywistej", *są tylko jego omówieniem,* są treścią, która to pojęcie „wartości rzeczywistej" napełniać winna. A treść ta jest urabiana przez zwyczaj kupiecki i zasady przyjęte w księgowości. Jak więc widzimy, pojęcie „wartości rzeczywistej" jest tym określeniem pełniejszym o dużej rozpiętości, obej-

---

Art. 249. Surowce, zapasy towarów i inne wartości, stanowiące przedmiot obrotu spółki, powinny być przyjęte do bilansu według wartości rzeczywistej, co najwyżej jednak w wysokości kosztów własnych, a gdyby te koszty były wyższe od ceny rynkowej w dniu bilansowym — nie powyżej ceny rynkowej.

Art. 424 — identycznie jak art. 249.

mującym różne oznaczenia i wykreślającym tym oznaczeniom różne granice.

A więc *górną granicą* oznaczenia składników majątku obrotowego, będzie *koszt własny produktu czy towaru* względnie—koszt według innych kryteriów, jednak taki, *by wartość jego nie przekraczała ceny rynkowej. Dolna granica ceny rynkowej* zakreślona nie została. — Czy znaczy to, że KH pozwala na *dowolność* w oznaczaniu tych składników w granicach zakreślonych z jednej strony kosztem własnym, a z drugiej — ceną rynkową, a nawet pozwala zejść poniżej tej ceny? — Nie. Ten sam artykuł 249 czy 424 KH wykazuje *troskę o nieprzecenianie remanentów w zwrocie: „co najwyżej w wysokości kosztów własnych"* i jeżeli artykuł ten pozwala na pewne obniżenie oznaczenia składników w skali wahającej się pomiędzy najwyższym kosztem własnym a ceną rynkową, to dlatego, że gdzieś musiało znaleźć się miejsce na korektę, w wypadku gdy ze względu na *uszkodzenie produktu, wyjście z mody etc. etc.* należy wartość danego składnika odpowiednio obniżyć, *co nie uwłacza jednak samej zasadzie oznaczania tych składników, według kosztów własnych.*

To samo dotyczy końcowych słów powołanych artykułów: *„nie powyżej ceny rynkowej"*.

Nie jest to uprawnienie do bezgranicznej dowolności w oznaczaniu, a tylko *prawo do korekty,* w wypadku gdy ze względu na wygórowany koszt własny, oznaczenie ma być dokonane według cen rynkowych, a defekt artykułu, czy wyjście jego z mody, wymaga zredukowania ceny poniżej rynkowej o pewien godziwy procent, przyjęty w zwyczajach kupieckich, *co również nie będzie godziło w zasadę oznaczenia składników majątku obrotowego, według cen rynkowych.*

Jak z powyższego widać, myślą przewodnią art. 249 i 424 KH było poruszanie się przy oznaczaniu wartości składników majątku obrotowego w granicach rzeczywistości, zakreślonej przyjętymi w życiu gospodarczym zwyczajami.

Z kolei rozpatrzymy, *czy istotnie odmienna redakcja art. 58 § 1 i art. 249 i 424 KH upoważnia do wniosku, że inaczej winny być oznaczane składniki majątku obrotowego firm podpadających pod art. 58, a inaczej tych, którymi rządzą art. 249 i 424 KH.*

Zdawało by się, że między art. 249 i 424 KH a art. 58 § 1 KH istnieje poważna rozbieżność: jeżeli określenie „rzeczywista wartość" jest pojęciem, wymagającym dodatkowych określeń dla objęcia całości zadania, jakim jest bilansowe oznczenie pewnych składników majątkowych, to użycie terminu „rzeczywista wartość" bez tych dodatkowych określeń może sprawić wrażenie, że pojęcie „rzeczywistej wartości" jest nierealne.

Przypatrzmy się temu jednak bliżej. — Prawodawca w art. 249 i 424 KH zakreślił granicę górną oznaczania składników majątku obrotowego w trosce o dobro substancji majątkowej, która łatwo mogłaby u osób prawnych ulec spożyciu. Co prawda nawet ogólnikowe określenie „rzeczywistej wartości" powinnoby ze względu na utarte w tej mierze zwyczaje chronić od tego nierozważnego kroku; jednak prawodawca miał obowiązek zapobieżenia naruszeniom tego zwyczaju, ze względu na formę prawną przedsiębiorstw, operujących kapitałem akcjonariuszy,

zawierzającym tym przedsiębiorstwom swe pieniądze. *To niebezpieczeństwo nie istniało u osób i firm podlegających art. 58 § 1 KH, gdyż w wypadku naruszenia substancji majątkowej ma zastosowanie odpowiedzialność majątkowa osobista.* Sprawa dolnej granicy oznaczania wartości i rzekomego uprawnienia do tworzenia cichych rezerw, jakie to uprawnienie zdawałoby się wypływać z art. 249 i 424 KH, też wymaga właściwego naświetlenia.

Jak już powiedziałem, nie ma w tych artykułach miejsca na tworzenie cichych rezerw, a tylko—uprawnienie do korygowania wartości w wypadku defektu, podlegających bilansowaniu przedmiotów. Czy jednak to dodatkowe określenie było konieczne w art. 58 § 1 KH; czy inaczej tę sprawę ujmuje sumienny kupiec, nie będący pod rządem art. 249 lub 424 KH? — Nie. Toteż prawodawca nie widział konieczności umieszczania w art. 58 KH tego dodatkowego uprawnienia, gdyż znane ono jest i wypływa za zwyczajów, *a skoro nie widział ze względu na strukturę prawną przedsiębiorstw, podlegających art. 58 § 1 KH konieczności zakreślenia granicy górnej oznaczania wartości — nie miał potrzeby zakreślania również granicy dolnej.*

Nieodparta logika życia gospodarczego dyktowała wszystkim nam, którzy mieli w praktyce do czynienia z oznaczaniem wartości składników majątku obrotowego, kroczenie tą właśnie drogą. Nikt składników tych nie oceniał inaczej, jak w podany wyżej sposób. Drogą tę również wskazywała judykatura Najwyższego Trybunału Administracyjnego. Mieliśmy tylko to niejasne wrażenie, że nie jesteśmy zupełnie w porządku, że nie stosujemy się do przepisu KH, bo w tym mniemaniu utwierdzały nas liczne wypowiedzi komentatorów. Że jest inaczej—starałem się wykazać w niniejszym artykule *).

---

*) Redakcja OBP zajęła już stanowisko w kwestii stanowiącej przedmiot niniejszego artykułu. Stanowisko to na ogół pokrywa się z wnioskami Autora.

Tak art. 58 § 1 jak art. 249 i 424 KH biorą za kryterium „wartość rzeczywistą". „Różnica... między sytuacją kupca jednoosobowego, spółki jawnej i spółki komandytowej, z jednej strony, a sytuacją spółki z o. o. i spółki akcyjnej, z drugiej — polega na tym, że tym ostatnim KH narzuca sposób ustalania wartości rzeczywistej" („Przepisy prawne o szacowaniu przedmiotów majątkowych do inwentarza i bilansu", OBP. 1938, str. 249 i n.). „Ze względu na panujący pogląd należy zgodzić się z prof. Skalskim („Zasady inwentaryzowania i bilansowania, 1937, str. 35), że przez rzeczywistą wartość (art. 58 § 1) należy rozumieć cenę nabycia lub wytworzenia, a jeśli jest ona wyższa od ceny rynkowej — tę ostatnią. Zgodnie z kupiecką zasadą „odkupienia się" w grę wchodzi nie cena rynkowa sprzedaży, lecz zakupu z doliczeniem wydatków związanych z zakupem" („Szacowanie wartości remanentu towarowego", OBP 1937, str. 394).

Władysław Józef Szatensztejn w swojej pracy „Ocena bilansowa majątku obrotowego według KH", 1938, wyprowadza następującą konkluzję ze swych rozważań: „1. nie ma różnicy pomiędzy wartością bilansową kupca jednoosobowego, spółki jawnej i komandytowej a spółki z ogr. odp. i spółki akcyjnej, 2. wartość bilansowa jest to niższa wartość realna ujęta jako granica maksymalna". Konkluzję tę Szatensztejn wyprowadza „z dogmatycznej, historycznej i porównawczej analizy przepisów o wartości bilansowej majątku obrotowego" (uwaga Redakcji).

ROZPORZĄDZENIE WYKONAWCZE DO USTAWY O ULGACH INWESTYCYJNYCH

(ciąg dalszy)

(2) Płatnikowi, którego dochód ogólny płynie ze źródeł, podlegających podatkowi dochodowemu z działu I ustawy o tym podatku oraz z wynagrodzeń, podlegających podatkowi dochodowemu z działu II i podatkowi specjalnemu, a wydatkowane w ciągu roku koszty budowy domu nie przewyższają dochodu, uzyskanego z jednej kategorii powyższych źródeł dochodowych — służy prawo potrącenia kosztów budowy domu tylko z dochodu z jednej kategorii źródeł, według jego wyboru.

Przykład.

Płatnik uzyskał w roku 1938 dochód z tych samych kategorii źródeł i w tej samej wysokości, które przyjęte zostały w przykładzie, przytoczonym w ust. (1).

Płatnik ten wydatkował w roku 1938 na koszty budowy domu sumę zł 4.500. Może on więc żądać potrącenia sumy zł 4.500 według własnego wyboru, tylko: albo z dochodu (dział I) zł 5.000, albo z wynagrodzeń w kwocie zł 12.000, podlegających podatkowi dochodowemu z działu II, albo też z wynagrodzeń w kwocie zł 6.000, podlegających podatkowi specjalnemu.

(3) Jeżeli dochód ogólny płatnika płynie ze źródeł, podlegających podatkowi dochodowemu z działu I oraz z wynagrodzeń, podlegających podatkowi dochodowemu z działu II i podatkowi specjalnemu, a suma, wydatkowana w ciągu roku na budowę domu, nie przekracza jego dochodu ogólnego, ale przewyższa dochód, uzyskany choćby z jednej kategorii powyższych źródeł dochodowych — stosuje się ogólną zasadę, że suma kosztów budowy, potrącona z dochodu, płynącego z jednej kategorii źródeł, nie może być ponownie potrącona z dochodu płynącego z kategorii źródeł pozostałych, a tylko nadwyżka.

Przykład.

Płatnik uzyskał w roku 1938 dochód z tych samych kategorii źródeł i w tej samej wysokości, które przyjęte zostały w przykładzie, przytoczonym w ust. (1).

Płatnik ten wydatkował w roku 1938 na koszty budowy domu sumę zł 7.000. Może on więc żądać potrącenia sumy złotych 7.000, według własnego wyboru, w jeden z następujących sposobów:

1) albo w całości z wynagrodzeń w kwocie zł 12.000, podlegających podatkowi dochodowemu z działu II;

2) albo do wysokości zł 5.000 z dochodu w kwocie zł 5.000 z działu I, a pozostałe zł 2.000 bądź z wynagrodzeń w kwocie zł 12.000, podlegających podatkowi dochodowemu z działu II, bądź z wynagrodzeń w kwocie zł 6.000, podlegających podatkowi specjalnemu;

3) albo też do wysokości zł 6.000 z wynagrodzeń, podlegających podatkowi specjalnemu, a pozostałe zł 1.000 bądź z wynagrodzeń w kwocie zł 12.000, podlegających podatkowi dochodowemu z działu II, bądź z dochodu w kwocie zł 5.000, podlegającego podatkowi dochodowemu z działu I.

(4) Przepisy ustępów poprzedzających stosuje się analogicznie w przypadkach,

gdy dochód ogólny płatnika płynie bądź tylko ze źródeł podlegających podatkowi dochodowemu z działu I i z wynagrodzeń podlegających podatkowi dochodowemu z działu II, bądź tylko ze źródeł podlegających podatkowi dochodowemu z działu I i z wynagrodzeń podlegających podatkowi specjalnemu bądź też tylko z wynagrodzeń podlegających podatkowi dochodowemu z działu II i podatkowi specjalnemu.

Do art. 26 ust. (3).

§ 64. (1) Prawo potrącenia kosztów budowy domu mieszkalnego lub garażu z wynagrodzeń podlegających podatkowi specjalnemu służy pod warunkiem, że budowa tego domu lub garażu zostanie ukończona po dniu ogłoszenia ustawy, tj. po dniu 15 kwietnia 1938 r., chociażby rozpoczęta została przed tym dniem.

(2) Prawo potrącenia, o którym mowa w ust. (1), służy po raz pierwszy z ogólnej sumy wynagrodzeń otrzymanych przez osobę uprawnioną do ulgi w roku 1938. Jeżeli budowa domu mieszkalnego lub garażu została rozpoczęta przed dniem ogłoszenia ustawy, koszty budowy poniesione przed tym dniem ulegają również potrąceniu z wynagrodzeń otrzymanych w roku 1938.

(3) Do domów mieszkalnych i garaży, których budowa została lub będzie rozpoczęta przed dniem 1 stycznia 1939 r. (art. 43), stosują się w zakresie podatku specjalnego ulgi przewidziane w art. 26, a w zakresie innych danin publicznych ulgi przewidziane w ustawie z dnia 24 marca 1933 r. o ulgach dla nowowznoszonych budowli (Dz. U. R. P. Nr 22, poz. 173).

Do art. 27.

§ 65. (1) Dziesięcioletni okres zwolnienia od podatku dochodowego, przewidziany w art. 27, obejmuje dziesięć kolejno po sobie następujących lat podatkowych, począwszy od roku podatkowego, obejmującego rok operacyjny, w którym budowa domu została wykończona.

(2) Zwolnienie od podatku dochodowego, przewidziane w art. 27, służy z samego prawa.

(3) Jeżeli dom mieszkalny, o którym mowa w art. 27, zostanie oddany choćby częściowo do używania przed ukończeniem budowy, dochód z tego domu, płynący w okresie od oddania do częściowego używania do dnia ukończenia budowy, podlega opodatkowaniu na zasadach ogólnych.

(4) Dochodu z domu mieszkalnego, zwolnionego w myśl art. 27 przez 10 lat od podatku dochodowego, płatnik nie wykazuje w zeznaniach o dochodzie składanych na dane lata podatkowe. Do zeznania o dochodzie składanego za rok operacyjny, w którym budowa domu została ukończona, powinien płatnik dołączyć zaświadczenie władzy, sprawującej nadzór nad budownictwem, stwierdzające: a) dzień ukończenia budowy domu, b) że dom ten jest położony w gminiej miejskiej, c) że posiada on lokale mieszkalne nie większe niż dwuizbowe, d) że posiada on również lokale niemieszkalne, o ile to rzeczywiście zachodzi.

(5) W przypadku przewidzianym w § 56 ust. (2) płatnik powinien dołączyć do zeznania o dochodzie w miejsce zaświadczenia wymienionego w ust. (4) oświadczenie, że wszystkie lokale w budynku stanowiącym przedmiot ulgi zostały oddane w używanie oraz podać datę oddania w używanie ostatniego lokalu.

(cdn.)

ORZECZNICTWO W SPRAWACH PODATKOWYCH

99.

BONIFIKATA I TZW. „ZYSK SANACYJNY" A DOCHÓD PODATKOWY.

Bonifikata zmniejszająca cenę kupna towaru jest pozycją zwiększającą dochód podatkowy.

Natomiast tzw. zysk sanacyjny nie jest u osoby fizycznej dochodem podatkowym.

NTA, 19 lutego 1932 r., l. rej. 7682/30*), OPA, 1938, poz. 2415.

Z uzasadnienia: Na wezwanie do wyjaśnień płatnik udzielił w wyznaczonym mu terminie odpowiedzi, w której wyjaśnił, że dochód wykazany został na podstawie prawidłowo prowadzonych ksiąg handlowych, że współwłaścicielami firmy „NF" są płatnik w 2/3 oraz syn jego S. w 1/3 części, jednakże dochód za okres sprawozdawczy wobec małych zysków z jednej strony, a wytężonej pracy S. z drugiej, podzielony został między współwłaścicielami w równych częściach, że kwota 75.000 zł przekazana została S. F. w kwietniu 1928 r. celem uregulowania należności fabryce D. w R., dług ten nie jest uregulowany na razie i pieniądze nie zostały przez S. F. podjęte...

Komisja Szacunkowa... nie przyjęła ksiąg handlowych za podstawę wymiaru w szczególności z powodu: 1. przeniesienia z rachunku f. D. w R. salda kredytowego, które wynosiło na 1.1.1928 r. 103.243 zł w sumie zł 75.000 na rachunek jednego ze współwłaścicieli, a mianowicie S. F. bez udokumentowania. jako zwykłe przeniesienie z rachunku na rachunek...

Skarżący w odwołaniu wyjaśnili, że suma zł 75.000 przekazana została Szymonowi F. na spłatę długu f. D. w R., z którą tenże toczy pertraktacje celem załatwienia sprawy przez sąd polubowny...

Komisja Odwoławcza orzeczeniem z 22.7.1930, przyjmując za podstawę księgi handlowe płatnika, do zysku bilansowego w kwocie 15.191,67 doliczyła... przeniesienie z rachunku f. D. w R. na rachunek osobisty Szymona F. 75.000 zł. Doliczenie sumy zł 75.000 do dochodu z przedsiębiorstwa Komisja Odwoławcza uzasadniła tym, że uważa sumę tę za bonifikatę, udzieloną f. N. F. przez firmę D. w R.

Na orzeczenie to N. F. wniósł do NTA skargę, w której zarzucił, że doliczona do zysku suma zł 75.000 jest zwykłym przeniesieniem z rachunku na rachunek, a gdyby nawet była bonifikatą, to nie podlegałaby opłacie podatku dochodowego, ponieważ podatkowi dochodowemu podlegają tylko zyski, jakie płatnik czerpie z działalności przedsiębiorstwa, darowizna zaś lub bonifikata nie mogą być zaliczone do zysków...

Władza pozwana w odpowiedzi na skargę wyjaśniając, że niesłuszne jest twierdzenie skarżącego, jakoby w danym wypadku zaszło jedynie przeniesienie z rachunku na rachunek a nie bonifikata, gdyż przez przeniesienie na konto Szymona F. kwoty zł 75.000 zmniejszył się jednocześnie dług przypadający f. D. w R., zwiększając dochód firmy F. o takąż kwotę...—stawia wniosek o oddalenie skargi.

NTA po rozpoznaniu sprawy rozważył co następuje:

*) Ogłaszamy ten wyrok z tego względu, że jest on powołany w wyroku NTA z d. 22.6.1938, ogłoszonym w okólniku Ministerstwa Skarbu z d. 28.9.1938, LDV 21893/2/38 (OBP, 1938, nr 44, str. 702).

Skarga do NTA mieści w sobie dwa zarzuty, kwestionujące ustalenia władzy pozwanej odnośnie do sumy zł 75.000 stanowiącej dług firmy N. F. do firmy D. w R., oraz odnośnie do udziałów w zyskach współwłaścicieli firmy „N. F."

Co się tyczy pierwszego zarzutu, władza pozwana doszła do wniosku, że przeniesienie sumy tej z konta f. D. w R. na konto współwłaściciela firmy Szymona F. stanowi bonifikatę długu, udzieloną przez firmę D. w R. firmie N. F.

Otóż dla rozstrzygnięcia spornej kwestii istotny jest charakter pozycji 75.000 zł, o którą w danym wypadku chodzi, a mianowicie tytuł przeniesienia jej z rachunku kredytora na rachunek udziałowca. Tytuł ten winien być dostatecznie ustalony i rozpoznany w oparciu na art. 63 ustawy o pod. doch., bowiem *bonifikata ceny kupna za towar, którego należność obciąża pasywa, byłaby oczywiście pozycją czynną, zwiększającą zysk. Zwykłe zaś przeniesienie z rachunku na rachunek w przewidywaniu przyszłego zmniejszenia należności byłoby bez znaczenia, gdyż ani nie byłoby rzeczywistego dochodu (art. 6 i 17) ani przeniesienie to jako niezgodne z zasadami buchalterii* (§ 33 i 34 rozp. wyk.), *nie zmieniałoby w niczym zasadności poprzedniej pozycji dłużnej.* Wreszcie tzw. *zysk sanacyjny nie podlegałby opodatkowaniu, gdyż nie byłby dochodem w rozumieniu art. 6 (odmiennie niż art. 21) ustawy.*)*

Uzasadnienia atoli wniosku władzy pozwanej, że chodzi tu o zwykłą bonifikatę, akta sprawy nie zawierają, gdyż nie widać z nich, aby firma D. w R. sumę powyższą bonifikowała firmie N. F. Oświadczenie zaś skarżącego, że co do tej sumy toczą się rokowania z firmą D. w R. i ewentualnie sprawa ma być rozstrzygnięta przez sąd polubowny, nie uprawniają jeszcze do tego wniosku. Również przeniesienie sumy tej na konto współwłaściciela firmy, Szymona F. nie może służyć za dostateczną podstawę do wniosku, że suma ta faktycznie skreślona już została i przez to dochód firmy odpowiednio wzrósł.

Ocena zatem tej pozycji będzie wymagała uzupełnienia dochodzeń w podanym wyżej kierunku...

---

*) Ob. artykuł nasz w OBP, 1937, str. 461 i n. pt. „Opodatkowanie zysków sanacyjnych", jak również wyrok NTA z d. 22 czerwca 1938, l. rej. 2451/34, OBP, 1938, str. 621 i n i okólnik OBP, 1938, str. 702.

OKÓLNIKI

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 31 STYCZNIA 1939 R. L. D. III. 536/4/39

w sprawie dokonywania potrąceń części należności za świadectwo przemysłowe za 1939 r. z podatku obrotowego za 1939 r.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 3 z 1939 r., poz. 63).

W związku z postanowieniami art. 15 ust. 2 i 3 ustawy z dnia 4 maja 1938 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 292) Ministerstwo Skarbu zarządza co następuje:

Urzędy skarbowe podadzą do publicznej wiadomości w formie ogłoszenia wywieszonego na tablicy ogłoszeń urzędowych, treść postanowień art. 15 ust. 2 i 3 usta-

wy o podatku obrotowym z wyszczególnieniem kwot podlegających potrąceniu z miesięcznych i kwartalnych zaliczek w zależności od rodzaju kategorii wykupionego świadectwa przemysłowego oraz klasy miejscowości. Urzędnicy likwidujący wpłaty zaliczek na podatek obrotowy, winni o tym informować płatników.

Potrąceniu z art. 15 ustawy o podatku obrotowym podlega część należności za świadectwo przemysłowe **faktycznie wykupione na 1939 r.** a mianowicie odpowiadająca cenie zasadniczej świadectwa wraz z 15% dodatkiem. Urzędnik likwidujący wpłaty zaliczek na podatek obrotowy nie jest jednak obowiązany sprawdzać, czy płatnik wykupił świadectwo przemysłowe na 1939 r.

Wymiar zaliczek na podatek obrotowy za rok 1939 jako też przypis wymierzonych zaliczek do ksiąg bierczych ma być dokonywany sumami netto tj. **po uwzględnieniu potrącenia z art. 15 ust. 3 ustawy o podatku obrotowym.**

Fakt uiszczenia świadectwa przemysłowego na rok 1939 oraz wysokość kwot podlegających potrąceniu z art. 15 wspomnianej ustawy—działy wymiarowe (oddziały bilansowe) ustalać będą na podstawie dołączonych do akt wymiarowych deklaracyj na nabycie świadectwa przemysłowego na rok 1939, względnie dowodów wpłat, dotyczących uiszczenia należności za świadectwo przemysłowe na 1939 r. W związku z tym kasy urzędów skarbowych mają przesyłać działom wymiarowym nie tylko deklaracje, o których wyżej mowa, lecz także dowody wpłat uskutecznionych tytułem należności za świadectwo przemysłowe na 1939 r. na skutek orzeczeń karnych.

Wymiar podatku obrotowego za rok 1939 jak i przypis tegoż podatku w księgach bierczych ma być uskuteczniany **w sumach brutto tj. bez potrącenia z art. 15 ustawy o podatku obrotowym,** natomiast kwota podlegająca potrąceniu, o którym wyżej mowa ma być odpisana. W tym celu działy wymiarowe (oddział bilansowy) kwotę podlegającą potrąceniu z art. 15 ustawy o podatku obrotowym mają wyszczególniać na arkuszu wymiarowym, a nadto w przedziałce 13 rejestru wymiarowego wzór Nr 95 obok rubryki przeznaczonej na odnotowanie numeru konta księgi bierczej. W nagłówku wspomnianej przedziałki rejestru wymiarowego obok rubryki zatytułowanej „Nr konta księgi bierczej” należy wpisać wyrazy „Kwota podlegająca potrąceniu z art. 15.”

W myśl art. 15 ust. 2 ustawy o podatku obrotowym potrącenia, o którym wyżej mowa, dokonuje się z kwoty podatku obrotowego za rok podatkowy 1939, zatem kwota odpisu nie może przekraczać kwoty wymierzonego za rok 1939 podatku obrotowego. Gdy podatek obrotowy za 1939 r. zostanie wymierzony w kwocie niższej od kwoty, która podlega potrąceniu z art. 15 odpisu z tego tytułu dokonać należy w kwocie wymierzonego podatku i tę kwotę należy wpisać do arkusza wymiarowego oraz do przedziałki 13 rejestru wymiarowego.

Wyszczególnione w przedziałce 13 rejestru wymiarowego kwoty należy podsumować, dodając sumy kart poprzednich, podobnie jak w przedziałce 10 A. rejestru. Równocześnie z przeniesieniem ogólnej sumy przypisu do rejestru przypisów odpisów przenieść należy sumę podlegającą odpisaniu z przedziałki 13 rejestru wymiarowego do osobnej przedziałki przeznaczonej dla kwot podlegających odpisaniu, przy czym nagłówek przedziałki tej należy uzupełnić, wpisując wyrazy „na podstawie art. 15”.

Wymierzony za 1939 rok podatek obrotowy kasy urzędów skarbowych przypisują w księgach bierczych w normalnym trybie (w sumach brutto) a równocześnie kwoty wyszczególnione w przedziałce 13 rejestru wymiarowego odpisują w przedziałce przeznaczonej na odpisy (przedziałka 8 księgi bierczej). Celem odróżnienia powyższego odpisu od odpisów z innego tytułu, odpisu z art. 15 ustawy o podatku obrotowym dokonują kasy urzędów skarbowych odmiennym atramentem, wpisując „św. p.” w przedziałce przeznaczonej dla odnotowania numeru kol. rejestru. Przy dokonywaniu przy-

pisu podatku, kasy urzędów skarbowych sprawdzają, czy przy poszczególnych pozycjach rejestru wymiarowego, przy których jest wypełniona rubryka „4 A" — została wyszczególniona w przedziałce 13 rejestru kwota podlegająca odpisaniu z art. 15 i o poczynionych pod tym względem spostrzeżeniach zawiadamiają bezwłocznie działy wymiarowe.

Wobec tego, że kwota odpisu dokonanego na zasadzie art. 15 ustawy o podatku obrotowym nie może przekraczać kwoty podatku obrotowego wymierzonego za 1939 r., w przypadku zmiany wysokości tegoż podatku — może niekiedy zaistnieć konieczność sprostowania wspomnianego odpisu.

Jeżeli przy pierwotnym wymiarze podatku, kwota podlegająca potrąceniu z art. 15 była niższą lub równała się kwocie wymierzonego podatku, to w przypadku podwyższenia wymierzonego podatku zarządza się tylko przypis dodatkowo wymierzonego podatku.

Gdyby zaś przy pierwotnym wymiarze podatku, kwota podlegająca potrąceniu z art. 15 przewyższała kwotę wymierzonego podatku, to w przypadku podwyższenia wymierzonego podatku zarządza się równocześnie z przypisem dodatkowo wymierzonego podatku, nadto odpis reszty kwoty podlegającej potrąceniu z art. 15, jednak w kwocie nieprzekraczającej łącznie z poprzednim odpisem z tego tytułu, kwoty wymierzonego podatku za rok 1939.

Jeżeli — w przypadku obniżenia pierwotego wymiaru — okaże się, że kwota podlegająca potrąceniu z art. 15 nie przekracza kwoty obniżonego podatku obrotowego za rok 1939, wówczas zarządza się tylko odpis odpowiedniej części wymierzonego podatku.

Gdyby natomiast — w przypadku obniżenia wymierzonego podatku — okazało się, że kwota odpisana przy wymiarze podatku obrotowego na zasadzie art. 15 przewyższa kwotę obniżonego podatku, w takim razie — celem sprostowania poprzednio dokonanego odpisu — zarządza się równocześnie z odpisem odpowiedniej części poprzednio wymierzonego podatku, przypis podatku w kwocie równającej się różnicy pomiędzy kwotą poprzednio odpisanego podatku na zasadzie art. 15 a kwotą obniżonego podatku.

Jeżeli odpis podatku z art. 15 z jakichkolwiek powodów nie zostanie przeprowadzony równocześnie z wymiarem podatku, — wówczas odpis ten należy zarządzać tylko w rejestrze przypisów i odpisów, wpisując poszczególne kwoty podlegające potrąceniu do przedziałki zatytułowanej: „Kwota podlegająca odpisaniu na podstawie art. 15".

Również tylko przez rejestr przypisów i odpisów należy przeprowadzać przypisy poszczególnych kwot podatku, celem sprostowania nienależnie dokonanego odpisu na zasadzie art. 15, ustawy o podatku obrotowym. Przypisów podatku z tego tytułu w księgach bierczych nie należy uskuteczniać odmiennym atramentem.

W nakazach płatniczych (w obliczeniach zaliczek) wyszczególnia się kwoty podlegające potrąceniu z art. 15.

Jeżeli — w przypadku obniżenia podatku obrotowego za 1939 r. zajdzie potrzeba sprostowania potrącenia z art. 15 wówczas równocześnie z odnośnym orzeczeniem doręczyć należy płatnikowi postanowienie treści następującej: „W związku z obniżeniem podatku obrotowego za rok 1939 prostuje się równocześnie nienależnie dokonane w myśl art. 15 ustawy o podatku obrotowym potrącenie z podatku obrotowego części należności za świadectwo przemysłowe z kwoty . . . . zł . . . gr do kwoty . . . . zł . . . gr.

Na postanowienie to może xx wnieść zażalenie do Izby Skarbowej w . . . ., Urzędu Wojewódzkiego Śląskiego (Wydział Skarbowy) w Katowicach za pośrednictwem

Urzędu Skarbowego w . . . . w ciągu dni 7 (siedmiu) licząc od dnia następnego po doręczeniu".

W sprawozdaniach rachunkowych sumy odpisane na zasadzie art. 15 ustawy o podatku obrotowym mają być wyszczególnione odmiennym atramentem.

Postanowienia niniejszego okólnika nie mają zastosowania przy wymiarze i poborze zryczałtowanego podatku obrotowego za rok 1939.

Naczelnik Wydziału
(—) Dr Bielak

OKÓLNIK MINISTERSTWA SKARBU Z DNIA 29 GRUDNIA 1938 R. L. D. V. 8947/1/38

w sprawie zasad opodatkowania katolickich zakonów i zgromadzeń zakonnych.

(Dz. Urz. Min. Skarbu Nr 1 z 1939 r., poz. 22).
(ciąg dalszy)

Warunkiem uzyskania zwolnienia podatkowego poszczególnych dóbr i praw majątkowych jest, aby dochód z tych dóbr i praw majątkowych, tj. z poszczególnych źródeł, odpowiadał podanym wyżej pod a) i b) warunkom zwolnienia. Każde zatem dobro i prawo materialne lub zespół dóbr i praw majątkowych należy traktować dla oceny warunków zwolnienia oddzielnie.

Jeśli zatem zgromadzenie zakonne lub zakon posiada kilka dóbr i praw majątkowych (źródeł dochodu), zwolnienie podatkowe powinno być rozpatrywane pod kątem każdego poszczególnego dobra lub prawa majątkowego (źródła dochodu) oddzielnie i spełniania przez to dobro lub prawo majątkowe (źródło dochodu) warunków powyżej pod a) i b) podanych. Niespełnienie warunków co do jednego dobra lub prawa majątkowego (źródła dochodu) nie pozbawia zwolnienia innych dóbr lub praw majątkowych (źródeł dochodu), odpowiadających podanym pod a) i b) warunkom. Na przykład: zgromadzenie zakonne posiada majątek ziemski oraz dom czynszowy. Dochód z majątku ziemskiego nie jest zużytkowany wyłącznie na cele kultu religijnego w podanym wyżej znaczeniu, lecz również na utrzymanie zakonników poświęcających się służbie bożej oraz młodzieży zakonnej: natomiast dochód z domu zużywany jest wyłącznie na cele kultu religijnego w ścisłym tego słowa znaczeniu. W tym przypadku tylko budynek będzie korzystał ze zwolnienia podatkowego, natomiast majątek ziemski nie będzie korzystał z tego zwolnienia.

Przeprowadzenie dowodu na spełnienie warunków stawianych przez art. XV Konkordatu ciąży na płatnikach, a więc osobach prawnych kościelnych i zakonnych. Obowiązkiem zaś władz skarbowych jest ofiarowane środki dowodowe na okoliczności dopełnienia warunków zwolnienia, stawianych przez art. XV Konkordatu, rozpoznać i ocenić.

Ponieważ treść art. XV Konkordatu w niczym nie znamionuje charakteru ramowego, lecz zawiera postanowienia na tyle dokładne, aby mogły być bezpośrednio stosowane w praktyce, nie zawiera też żadnych zastrzeżeń specjalnych, uzależniających wykonanie tego artykułu od jakichkolwiek dalszych uzupełnień, należy dojść do wniosku, że powyższy artykuł jest wykonalny niezależnie od wydania jakichkolwiek dalszych aktów prawnopaństwowych. Przepis art. XV Konkordatu, jako przepis ustawy specjalnej, z samego prawa uchyla w swoim zakresie działanie odmiennych ogólnych przepisów ustawowych (wyrok NTA z dnia 4.X.1933 r. L. Rej. 8778/31 podany do wiadomości i stosowania przez Ministerstwo Skarbu okólnikiem z dnia 15 grudnia 1933 r. L. D. V. 52697/3/33).

(cdn.)

PORADNIA

138. *Dawny Prenumerator J. A.* Stanowisko Pańskie jest zgodne z zasadą **niedopuszczalności dwukrotnego opodatkowania u tego samego płatnika tych samych dochodów.** Por. wyrok NTA z 31.X.1938 r., l. rej. 2095/34 i 6151/35, OBP. 1939, str. 68, w analogicznej sprawie podwyższenia przez władzę podatkową wartości remanentu.

139. *Nowa dzierżawa,* Rozwikłanie wszystkich siedmiu zagadnień, wypływających ze stanu faktycznego, który Pan sam określa jako zawikłany, nie może się zmieścić w ramach Poradni. Celem Poradni jest zajęcie stanowiska w kwestiach księgowych i prawnych, a w szczególności podatkowych, a nie — udzielanie porad w sprawach o skomplikowanym stanie faktycznym, wymagającym szczegółowego badania i analizy. Słowem — nie zastępujemy radców prawnych.

140. *Czytelnik OBP.* **Księgowanie w Dzienniku (amerykańskim) globalnych miesięcznych sum sprzedaży kredytowej jest dopuszczalne, jeżeli w ciągu miesiąca sprzedaż ta jest wykazywana w księdze pomocniczej.** Rolę takiej księgi może spełniać również **dziennik sprzedazy prowadzony w formie zbioru dokumentów na dokonane transakcje** (np. w formie księgi grzbietowej odpisów rachunków). W tym przypadku **należy na każdym dokumencie wykazywać ogólną wartość transakcji** od początku danego okresu (por. „Normalizacja podstawowych zagadnień księgowości", str. 11). Wystarczy jednak również, jak to Pan czyni, oznaczanie na odpisie jednego (ostatniego z danego dnia) rachunku sumy transakcji dokonanych w danym dniu, ponieważ jednocześnie prowadzi Pan na luźnych arkuszach (należy je ponumerować i po wypełnieniu oprawić) „miesięczne raporty obrotów", na których z dnia na dzień są zapisywane ogólne sumy transakcji dzienyych.

141. *T. N.*

1. Cena zasadnicza (bez dodatków) świad. przem. II kat. handl. wynosi w Warszawie 400 zł; cena zasadnicza świad. przem. IV. kat. przem. wynosi we wszystkich miejscowościach 600 zł, zaś V kat. przem. — 200 zł.

Jeżeli płatnik wykupuje kilka świadectw przemysłowych (np. dla zakładu przem. i oddzielnego handlowego, w którym sprzedaje swoje wyroby), **potrąceniu z podatku obrotowego za rok pod. 1939 (zgodnie z art. 15 ust. 2 i 3 ustawy o pod. obrot.) podlega zasadnicza cena danego świadectwa łącznie z 15% dodatkiem od odnośnego obrotu** (jednego z zakładów, na który dane świadectwo zostało wykupione).

2. Zob. OBP, 1937, str. 115 i 1938, str. 211, odpowiedź 225.

Zdaniem naszym, **przy zaprowadzeniu ksiąg handlowych dla już istniejącego przedsiębiorstwa,** należy w inwentarzu oznaczyć wartość przedmiotów majątkowych, biorąc **za podstawę szacunku cenę pierwotną oraz stopień zużycia faktycznego.** Okres dalszej amortyzacji jest zależny od stopnia dotychczasowego zużycia. **Jeżeli np. wartość maszyn, których normalny okres amortyzacji wynosi 10 lat, w chwili założenia ksiąg ustalono na 40% pierwotnej wartości, okres amortyzacji powinien trwać jeszcze przez 4 lata.**—Stopień zużycia oraz cenę pierwotną (w razie wątpliwości) może ustalić biegły. **Płatnik może w odwołaniu żądać wezwania na jego koszt wskazanego przez siebie biegłego** (którego powołać najlepiej z listy izby przemysłowo-handlowej, art. 70 § 3 OP).

Władza skarbowa, doliczając do dochodu spisane przez Pana na straty 10% wartości maszyn, oszacowanych wg. własnej oceny przy założeniu ksiąg,

wyszła jednak prawdopodobnie ze (słusznego) założenia, że wobec upływu (?) 10 lat od roku nabycia maszyn dalsza amortyzacja nie jest już dopuszczalna.

142. *Ber-Hor.*

Dochód z udziałów w spółce z ogr. odp., aczkolwiek jest on wolny od podatku dochodowego, należy księgować na rku strat i zysków. Jest on bowiem **księgowo dochodem. W zeznaniu o dochodzie,** od zysku bilansowego **należy odliczyć** powyższy dochód jako wolny od opodatkowania.

143. *Księgowy spółki jawnej.*

1. **Stawka podatku przemysłowego za rok 1937 od obrotu przedsiębiorstw przemysłowych V kat. przem., które na podstawie ulgi ministerialnej wykupiły na r. 1937 świad. przem. VI kat. przem., nie została obniżona (na r. 1937) do 1,5%** (zamiast 1,9%, wzgl. 3%).

2. **Do podatku dochodowego, pobieranego na podstawie Dz. II ustawy o pod. doch. (także skumulowanego) nie stosuje się zniżki ze względu na utrzymywanie członków rodziny** (art. 42 ust. 2 ustawy o pod. doch.).

144. *I. S. 12.*

O wartości majątkowej czasopisma decyduje liczba jego abonentów. Jest to tzw. **inwestycja nierzeczowa, która — gdy występuje w przedsiębiorstwie bez nabycia odpłatnego — nie może być umieszczona ani w inwentarzu, ani w bilansie,** ponieważ inwestycje takie nie mają wartości nabycia lub wytworzenia (por. art. 248 Kod. Handl. oraz Skalski, Zasady inwentaryzowania i bilansowania, 1939 r., str. 76). **Bez względu zatem na rynkową wartość czasopisma, sprzedanego z powodu okoliczności wyjątkowych poniżej tej wartości, cała cena uzyskana za czasopismo, założone przez sprzedawcę, o ile przekracza ona wartość książkową odstąpionych nabywcy przedmiotów majątkowych, stanowi (u osób prawnych) składnik zysku podatkowego.** Inaczej jest więc tylko wtedy, **gdy obecny sprzedawca w swoim czasie nabył czasopismo za cenę, przekraczającą wartość składników rzeczowych czasopisma.** W tym bowiem przypadku wartość czasopisma mogłaby figurować w księgach, a wtedy różnica między tą wartością a uzyskaną ceną przy dalszej odprzedaży stanowiłaby bądź zysk, bądź stratę, podlegające uwzględnieniu przy ustaleniu zysku podatkowego osób prawnych (por. OBP, 1939, nr 6, str. 116).

2. Ponieważ księgowano tylko efektywne wpłaty abonentów, nie ma istotnie podstaw do obciążenia rku strat i zysków z tytułu przepadku należnych opłat w związku ze sprzedażą czasopisma.

145. *T. Z.*

1. Zgodnie z okólnikiem Min. Skarbu z 3.3.1931, LDV 1219/2/31, „o ile chodzi o płatników opodatkowanych poza art. 21 ustawy, to **przy ustalaniu dochodów z papierów wartościowych nie bierze się pod uwagę zmiany ich wartości kursowej z wyjątkiem papierów, będących w posiadaniu tych przedsiębiorstw, których obroty papierami wartościowymi są przedmiotem interesu handlowego".** Spólnicy spółki jawnej nie mogą zatem odliczać z dochodu strat kursowych na papierach wartościowych, których posiadanie nie jest w powyższym związku z działalnością przedsiębiorstwa, ani też nie muszą doliczyć do dochodu zysku (zrealizowanego lub tyl-

ko książkowego), powstałego wskutek podniesienia się kursu giełdowego tych papierów (inaczej — w odniesieniu do osób prawnych).

2. Powyższe dotyczy także straty, wzgl. zysku na sprzedaży przedmiotów majątkowych, jak np. nieruchomości (art. 7 i 8 p. 6 ustawy o pod. doch.).

146. *J. K. Radymno.*

O ile dobrze rozumiemy list Pana, firma, w której Pan pracuje, **ma zastępstwo przedsiębiorstwa młyńskiego, tj. sprzedaje wyroby tego przedsiębiorstwa, a niezależnie od tego jeden z właścicieli firmy, wyjeżdżając w podróż, zbiera dla zastępowanego przedsiębiorstwa zamówienia za prowizję. Zapytuje Pan: czy należy prowadzić ewidencję względnie osobne konto na to zastępstwo (zbieranie zamówień?), czy wystarczy po otrzymaniu każdej noty (zawiadamiającej o przyznaniu prowizji za uzyskane w podróży zamówienia) obciążyć firmę i uznać rk prowizji?** — Przypuszczamy, że chodzi Panu o to, czy można na jednym rku Prowizji księgować prowizję, przyznaną za właściwe zastępstwo oraz za zbieranie zamówień. Otóż, nie widzimy żadnych przeszkód ku temu. Chodzi bowiem w obu przypadkach o wynagrodzenie za analogiczne usługi, podlegające opodatkowaniu podatkiem dochodowym oraz od obrotu wg tych samych zasad.

2. Opisany przez Pana sposób księgowania dostawy towarów nie powinien, zdaniem naszym, być kwestionowany co do swej prawidłowości. **Transakcje sprzedaży można uważać za definitywnie zawarte z chwilą ustalenia ceny z odbiorcami, ustalenie ceny należy bowiem do istotnych elementów umowy sprzedaży, wobec czego usprawiedliwione jest odroczenie księgowania sprzedaży w księgach zasadniczych do chwili ustalenia cen z odbiorcami, zwłaszcza że wysłanie towaru zostaje uwidocznione w księdze pomocniczej.**

147. *J. S. Wołomin.*

Pod względem ilości i rodzaju ksiąg oraz sposobu udokumentowania zapisów opisana przez Pana księgowość nie budzi zastrzeżeń.

148. *Danman.*

Jeżeli władza podatkowa przy ustaleniu zysku podatkowego dolicza do zysku, wykazanego księgami, niektóre pozycje, obciążające w zgodzie z zasadami buchalterii, rk strat i zysków, płatnik nie ma obowiązku dokonania sprostowania w księgach, co jednak nie pozbawia go prawa domagania się potrącenia z zysku bilansowego następnego roku doliczonych, jak wyżej strat. Dotyczy to np. odpisów na amortyzację od wartości przedmiotów majątkowych niewykazanych w bilansie zamknięcia miarodajnego roku operacyjnego, „która to wartość, odpisana w latach ubiegłych na straty, została przez władze przy wymiarze podatku dochodowego za te lata zaliczona do inwestycji i włączona do dochodu podatkowego" (okólnik M. Sk. z 18.XI.1936 r., LDV 24674/2/36, OBP, 1937, str. 13, oparty w tym przedmiocie na wyroku NTA, l. rej. 10032/32 z dnia 19.XI.1934 r.). Tak samo orzekł NTA w odniesieniu do **podwyższenia wartości remanentu towarowego,** w którym to przypadku podatnik nie ma obowiązku uwzględnienia tego sprostowania w księgach handlowych, lecz mimo to ma prawo domagania się, by władza w konsekwencji tego sprostowania i dla uniknięcia podwójnego opodatkowania w następnym roku podatkowym — uwzględniła w tym następnym roku doliczoną przez siebie różnicę przy zestawieniu bilansu podatkowego (zob. wyrok NTA z 31.X. 1938, l. rej. 2093/34 i 6151/35, OBP, 1939, str. 68).

Jeżeli zatem władza przy wymiarze podatku dochod. na rok pod. 1937 (rok op. 1936) **doliczyła do podstaw wymiaru zapisaną na rku „Bonifikat do udzielenia" rezerwę na bonifikaty, mające być udzielone w roku operac.**

1937 z rków 1936 r. (pomijamy kwestię zasadności tego doliczenia), płatnik może, nie prostując ksiąg za r. 1936 i 1937, domagać się uwzględnienia przy wymiarze podatku na rok pod. 1938 sumy bonifikat rzeczywiście przyznanych w roku operac. 1937. Może on to uczynić w każdym stanie postępowania wymiarowego i odwoławczego, dotyczącego wymiaru na rok pod. 1938, a nawet i po jego ukończeniu, w trybie art. 118 i n., OP (zob. OBP, 1939, str. 69, wyrok NTA).

149. *M. Czer-ski, Łódź.*

Zaksięgowanie udzielonych gwarancji w księgach zasadniczych (co zresztą, nie było konieczne) nie uniemożliwia wykazania ich w sumach pozabilansowych, zamiast w bilansie. Odnośne rki („Udzielone gwarancje" oraz „Różni za udzielone gwarancje") można bowiem zamknąć nie rkiem „bilansu zamknięcia", lecz jeden—saldem drugiego (albo rachunkiem specjalnym „sum pozabilansowych").

150. *Stały czytelnik Z. F., Łódź.*

1. **Renta wypadkowa** pobierana w przypadku częściowej niezdolności do zarobkowania, nie podlega zmniejszeniu w razie czerpania dochodów z pracy zarobkowej, bez względu na ich wysokość.

2. Informacji udzieli Ubezpieczalnia Społeczna.

3. **Pracownik umysłowy, którego zdolność do wykonywania zawodu obniżyła się (np. również wskutek wypadku) poniżej 50% zdolności osób, zdrowych fizycznie i umysłowo o podobnym uzdolnieniu zawodowym, nie podlega ubezpieczeniu w zakresie rozporz. Prezydenta Rzplitej o ubezpieczeniu pracowników umysłowych** (art. 5 p. 1 i 22 ust. 3 i 4 tego rozporządzenia). Podlega on natomiast w każdym razie ubezpieczeniu **na wypadek choroby i macierzyństwa i na wypadek niezdolności do zarobkowania lub śmierci wskutek wypadku w zatrudnieniu lub choroby zawodowej** (art. 6 ust. 1 p. 1 ustawy z 28.3.1933 o ubezp. społecznym; por. też art. 191 przewidujący zbieg rent wypadkowych z powodu szeregu wypadków).

4. **Renta wypadkowa podlega opodatkowaniu jako dochód z prawa majątkowego** (art. 19 ustawy o pod. doch. i § 34 p. 11 a Rozp. Wykon.) na podstawie Dz. I ustawy o pod. doch.

151. *Ch. P.*

Opłacie stemplowej w wysokości 10 gr. od każdego arkusza podlega, o ile nie sporządzono listu przewozowego, **pismo, którym przewoźnik stwierdza, że otrzymał rzecz do przewozu.** Opłacie tej podlega więc również pismo, w którym odbiór towaru potwierdza **przedsiębiorstwo ekspedycyjne, jeżeli zarazem spełnia ono funkcje przedsiębiorstwa przewozowego.**

2. **Wartość wydanych chałupnikowi materiałów pomocniczych oraz sukna na wyrób konfekcji powinna obciążać rk „Produkcji".** Można wydanie tych przedmiotów zapisać na razie w księdze pomocniczej, np. w magazynowej (jeżeli jest prowadzona) lub specjalnym notatniku, zaś zapisów w księgach zasadniczych dokonać z chwilą otrzymania od chałupnika gotowych artykułów.

3. **Zawiadomienie władzy skarbowej o założeniu ksiąg nie jest wymagane.**

Skorowidz rzeczowy

---

*) O—oznacza: dział „Orzecznictwo", Ok—dział „Okólniki", P—dział „Poradnia"
**) Liczby oznaczają stronice.

Wydawca: Józef Filip Hoppenfeld — Księgarnia Prawnicza, Warszawa, Senatorska 8.
Redakcja: Warszawa, Zielna 12 m. 7, tel. 245-31
Administracja: Warszawa, Senatorska 8, tel. 516-50
Konto P. K. O. 22.308—Poczt. konto rozrachunkowe Nr. 176—Rękopisów nie zwraca się

Prenumerata wraz z przesyłką zł. 1.50 miesięcz., 4.50 kwart., 9.— półrocz., 18 rocznie.
Ceny ogłoszeń: 1 str. zł. 200—1/2 str. zł. 100—1/4 str. zł. 50—1/8 str. zł. 25

Redaktor Dr. Emanuel Iserzon
Drukarnia Wydawnicza, Warszawa, Kacza 15